МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ПРИМЕНЕНИЮ ФЕДЕРАЛЬНОГО СТАНДАРТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ГОСУДАРСТВЕННЫХ ФИНАНСОВ «НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ»

1. Общие положения

Федеральный стандарт бухгалтерского учета государственных финансов «Нематериальные активы», утвержденный приказом Министерства финансов Российской Федерации от 15 ноября 2019 г. № 181н (далее – СГС «Нематериальные активы») устанавливает единые требования к бухгалтерскому учету государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений, бюджетному учету активов и обязательств Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, операций, изменяющих указанные активы и обязательства (далее – бухгалтерский учет), к формированию информации об объектах бухгалтерского учета, бухгалтерской (финансовой) отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений, бюджетной отчетности (далее – бухгалтерская (финансовая) отчетность).

Положения СГС «Нематериальные активы» обязательны к применению с 1 января 2021 года при:

ведении бюджетного учета получателями бюджетных средств, в том числе государственными (муниципальными) бюджетными, автономными учреждениями, осуществляющими в соответствии с законодательством Российской Федерации полномочия по исполнению публичных обязательств перед физическим лицом, подлежащих исполнению в денежной форме, а также государственными (муниципальными) бюджетными, автономными учреждениями и (или) государственными (муниципальными) унитарными предприятиями в части ведения бюджетного учета фактов хозяйственной жизни, возникающих при осуществлении на основании соглашений полномочий государственного (муниципального) заказчика по заключению и

исполнению от имени соответствующего публично-правового образования государственных (муниципальных) контрактов от лица органов государственной власти (государственных органов), органов управления государственными внебюджетными фондами, органов местного самоуправления, являющихся государственными (муниципальными) заказчиками, при осуществлении бюджетных инвестиций в объекты государственной (муниципальной) собственности, и получающих бюджетные инвестиции в объекты капитального строительства государственной (муниципальной) собственности и (или) на приобретение объектов недвижимости государственной (муниципальной) собственности в порядке, установленном для получателей бюджетных средств, а также централизованными бухгалтериями, осуществляющими ведение бюджетного учета на основании договора (соглашения), заключенного получателем бюджетных средств согласно части 10.1 статьи 161 Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее – организации, осуществляющие полномочия по ведению бюджетного учета учреждений);

ведении бухгалтерского учета государственными (муниципальными) бюджетными, автономными учреждениями, а также организациями, осуществляющими согласно договору (соглашению), заключенному в соответствии с частью 3 статьи 7 Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», полномочия по ведению бухгалтерского учета государственных (муниципальных) бюджетных или автономных учреждений (далее – организации, осуществляющие полномочия по ведению бухгалтерского учета учреждений);

раскрытии информации об объектах нематериальных активов, результатах операций с ними при составлении бюджетной отчетности получателями бюджетных средств, а также организациями, осуществляющими полномочия по ведению бюджетного учета учреждений;

раскрытии информации об объектах нематериальных активов, результатах операций с ними при составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности государственных (муниципальных) учреждений, в том числе организациями, осуществляющими полномочия по ведению бухгалтерского учета учреждений (централизованными бухгалтериями).

Положения СГС «Нематериальные активы» применяются, если иное не предусмотрено:

другими федеральными стандартами бухгалтерского учета для организаций государственного сектора, применяемыми начиная с 2021 года;

иными нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в частности:

нормативными правовыми актами, регулирующими единую методологию бюджетного учета и бюджетной отчетности, принятыми в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации:

- приказом Министерства финансов Российской Федерации от 1 декабря 2010 г. № 157н «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений) и инструкции по его применению» (далее – Инструкция № 157н);

- приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 декабря 2010 г. № 162н «Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению»;

- приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28 декабря 2010 г. № 191н «Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации»;

иными нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета, в части требований по раскрытию информации об объектах нефинансовых, финансовых активов и обязательств, доходах, расходах при составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности бюджетных (автономных) учреждений:

- приказом Министерства финансов Российской Федерации от 16 декабря 2010 г. № 174н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению»;

- приказом Министерства финансов Российской Федерации от 23 декабря 2010 г. № 183н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению»;

- приказом Министерства финансов Российской Федерации от 25 марта 2011 г. № 33н «Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений».

Положения СГС «Нематериальные активы» применяются одновременно с применением положений СГС «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора»[1] (далее – СГС «Концептуальные основы»).

Вместе с тем, положения СГС «Нематериальные активы» не применяются в отношении:

- финансовых активов, финансовых вложений (например, при внесении (передаче) результата интеллектуальной деятельности (далее – РИД) – объекта нематериальных активов в качестве вклада в уставный капитал в бухгалтерском учете передающей стороны производится прекращение признания объекта нематериальных активов в составе группы нефинансовых

[1] Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора», утвержденный приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 декабря 2016 г. № 256н

активов «Нематериальные активы», при этом сформированные финансовые вложения в уставный капитал учитываются в порядке, предусмотренном федеральным стандартом бухгалтерского учета государственных финансов «Финансовые инструменты», утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 июня 2020 г. № 129н);

- не давших положительного результата научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ (в случае если при выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ не получено положительного результата в виде РИД, способного приносить при его использовании экономические выгоды и (или) полезный потенциал (полученный результат не признан активом в соответствии с критериями признания активов согласно СГС «Концептуальные основы»), то объектов нематериальных активов для целей их признания в бухгалтерском учете не возникает, при этом произведенные расходы (затраты) в рамках указанных работ относятся на финансовый результат текущего периода (периода завершения работ);

- не законченных и не оформленных в соответствии с условиями договоров (государственных (муниципальных) контрактов) результатов научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ (суммы произведенных вложений в объеме фактических затрат учреждения при выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ в случае, когда результаты указанных работ не закончены и не оформлены, учитываются на соответствующих счетах аналитического учета счета 010600000 «Вложения в нефинансовые активы»);

- материальных носителей (вещей), в которых выражены результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации (материальные носители, признаются в бухгалтерском учете в порядке, предусмотренном для учета материальных ценностей, например, предусмотренном федеральным стандартом бухгалтерского учета

для организаций государственного сектора «Основные средства», утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 декабря 2016 г. № 257н);

- прав пользования официальными символами, наименованиями и отличительными знаками (права пользования официальными символами возникают в связи с решением уполномоченного органа (не создаваемые и не приобретаемые права в рамках обменных или необменных операций) и не признаются для целей бухгалтерского учета объектами бухгалтерского учета. Субъект учета вправе принять решение о ведении управленческого учета таких объектов вне балансовых счетов Рабочего плана счетов);

- прав пользования активом, возникающим по договорам аренды (такие объекты бухгалтерского учета подлежат отражению на соответствующих счетах аналитического учета счета 011140000 «Права пользования нефинансовыми активами» в порядке, предусмотренном федеральным стандартом бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Аренда», утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31.12.2016 № 258н);

- расходов на создание нематериальных активов, предназначенных для отчуждения (согласно положениям Инструкции № 157н указанные расходы аккумулируются на соответствующих счетах аналитического учета счета 010200000 «Нематериальные активы», на сформированные объекты нематериальных активов амортизация не начисляется);расходов на проведение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических разработок, производимых субъектом учета при выполнении им договоров по оказанию услуг, выполнению работ в рамках приносящей доход деятельности (государственного (муниципального) задания) (учитываются на соответствующих счетах аналитического учета счета 0109XX000 «Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг», счете 040120226 «Расходы по прочим работам, услугам»);

- результатов интеллектуальной деятельности, приобретенных для последующего отчуждения (продажи) (согласно положениям Инструкции № 157н результаты интеллектуальной деятельности, приобретенные для последующей продажи, признаются на соответствующих счетах аналитического учета счета 010200000 «Нематериальные активы», на сформированные объекты нематериальных активов амортизация не начисляется);

- созданных силами субъекта учета товарных знаков и знаков обслуживания, выходных данных и (или) связанных с ними торговых наименований, формул, рецептов и экспертных знаний и иных объектов аналогичного характера, а также внутренне созданной деловой репутации (ведение учета возможно на дополнительном забалансовом счете, установленном в рамках формирования учетной политики субъекта учета (согласно положениям Инструкции № 157н).

2. Основные правила (способы) ведения бухгалтерского учета объектов нематериальных активов

Ведение бухгалтерского учета объектов нематериальных активов в соответствии с пунктом 16 СГС «Концептуальные основы» осуществляется методом начисления исходя из принципов равномерности признания доходов и расходов, допущения временной определенности фактов хозяйственной жизни, осмотрительности в признании доходов (активов), расходов и обязательств, сопоставимости, а также принципа непрерывности деятельности субъекта учета.

Ведение бухгалтерского учета нематериальных активов осуществляется методом двойной записи на балансовых счетах Рабочего плана счетов.

При ведении бухгалтерского учета нематериальных активов, составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности осуществляется:

отражение операций по поступлению, внутреннему перемещению (в т. ч. связи с реклассификацией), выбытию (в том числе по основанию принятия решения о списании) объектов нематериальных активов на основании решения комиссии учреждения по поступлению и выбытию активов, оформленного соответствующим первичным (сводным) учетным документом;

раскрытие в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации об объектах нематериальных активов, а также об иных объектах бухгалтерского учета, в соответствии с положениями СГС «Нематериальные активы».

Документами учетной политики субъекта учета (единой учетной политики при централизации учета) (далее при совместном упоминании – учетная политика), принятыми субъектом учета в рамках формирования своей учетной политики, регулируются следующие положения ведения бухгалтерского учета объектов нематериальных активов:

порядок определения стоимостных оценок нематериальных активов, полученных в результате необменных операций;

принятые организацией сроки полезного использования нематериальных активов;

применяемые способы амортизации объектов нематериальных активов или групп объектов нематериальных активов;

особенности применения первичных (сводных) учетных документов (в том, числе электронных) при отражении операций по объектам нематериальных активов;

порядок проведения инвентаризации объектов нематериальных активов.

При формировании документов учетной политики, определяющих ведение учета объектов нематериальных активов, помимо указанных выше нормативных правовых актов, регулирующих ведение бухгалтерского учета,

составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, необходимо руководствоваться следующими актами:

Бюджетным кодексом Российской Федерации (в части положений, регулирующих ведение бюджетного учета);

Федеральным законом от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (с учетом особенностей регулирования ведения бухгалтерского учета для организаций государственного сектора (бюджетных организаций);

приказом Министерства финансов Российской Федерации «Об утверждении форм первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, применяемых органами государственной власти (государственными органами), органами местного самоуправления, органами управления государственными внебюджетными фондами, государственными (муниципальными) учреждениями, и Методических указаний по их применению» от 30 марта 2015 г. № 52н, в редакции изменений, внесенных приказом Министерства финансов Российской Федерации от 15 июня 2020 г. № 103н (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 15 сентября 2020 г., регистрационный № 59882) (далее – Приказ № 52н);

приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 ноября 2017 г. № 209н «Об утверждении порядка применения классификации операций сектора государственного управления», в редакции изменений, внесенных приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 сентября 2020 г. № 222н (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 9 ноября 2020 г., регистрационный № 60803);

приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июня 2019 г. № 85н «О порядке формирования и применения кодов бюджетной классификации Российской Федерации, их структуре и принципов назначения», в редакции изменений, внесенных приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28 сентября 2020 г. № 215н

(зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 29 октября 2020 г., регистрационный № 60664);

приказ Министерства финансов Российской Федерации от 8 июня 2020 г. № 99н «Об утверждении кодов (перечней кодов) бюджетной классификации Российской Федерации на 2021 год (на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов», в редакции изменений, внесенных приказом Министерства финансов Российской Федерации от 12 октября 2020 г. № 236н (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации от 20 ноября 2020 г. № 61040);

приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 декабря 2017 г. № 274н «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Учетная политика, оценочные значения и ошибки».

3. Объекты нематериальных активов

В соответствии с пунктом 6 СГС «Нематериальные активы» нематериальным активом является объект нефинансовых активов, предназначенный для неоднократного и (или) постоянного использования в деятельности учреждения свыше 12 месяцев, не имеющий материально-вещественной формы, с возможностью его идентификации (выделения, отделения) от другого имущества, в отношении которого у субъекта учета при приобретении (создании) возникли исключительные права, а также иные права (неисключительные права) в соответствии с лицензионными договорами либо иными документами, подтверждающими существование прав на такой актив.

Актив является идентифицируемым, если он соответствует одному из следующих требований:

является отделяемым, т.е. может быть выделен или обособлен от организации и продан, передан (защищен лицензией), арендован или обменен

отдельно или вместе с относящимся к нему договором, активом или обязательством, независимо от намерений организации;

возникает из условий договоров (соглашений), независимо от того, является ли он отделяемым или нет.

Нематериальный актив подлежит признанию в бухгалтерском учете в случае если он отвечает:

определению нематериального актива (согласно пункту 6 СГС «Нематериальные активы»);

критериям признания нефинансовых активов (согласно пунктам 35 – 37 СГС «Концептуальные основы», 7 СГС «Нематериальные активы»):

- прогнозируется получение экономических выгод или полезного потенциала от использования объекта нефинансового актива;

- первоначальная стоимость объекта нефинансового актива поддается надежной оценке.

Группировка операций, применяемых при отражении объектов нематериальных активов (исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности и приравненных к ним средств индивидуализации), подлежащих отражению на соответствующих счетах аналитического учета счета 010200000 «Нематериальные активы», осуществляется в разрезе номеров счетов, содержащих аналитические коды группы и вида синтетического счета объекта учета:

0102XN000 «Научные исследования (научно-исследовательские разработки)» – счет используется при отражении исключительных прав на научные исследования и разработки (аналог группы объектов учета представлен группой 710.00.00.00 «Научные исследования и разработки» общероссийского классификатора основных фондов ОК 013-2014 (2008),

утвержденного приказом Росстандарта 12 декабря 2014 г. № 2018-ст) (далее – ОКОФ[2]);

0102XR000 «Опытно-конструкторские и технологические разработки» – счет используется при отражении исключительных прав на научные исследования и разработки;

0102XI000 «Программное обеспечение и базы данных» – счет используется при отражении исключительных прав на программное обеспечение и баз данных (аналог группы объектов учета представлен группой 730.00.00.00 «Программное обеспечение и базы данных» ОКОФ);

0102XD000 «Иные объекты интеллектуальной собственности» – счет используется при отражении исключительных прав на другие объекты интеллектуальной собственности (аналог группы объектов учета представлен группой 790.00.00.00 «Другие объекты интеллектуальной собственности» ОКОФ).

Аналитический учет объектов нематериальных активов ведется на уровне регистров бухгалтерского учета – Инвентарной карточке учета нефинансовых активов (ф. 0504031) в разрезе объектов нематериальных активов (в разрезе групп с определенным сроком полезного использования, без определенного срока полезного использования), инвентарных номеров, ответственных лиц.

Для того, чтобы определить удовлетворяет ли созданный нефинансовый актив в рамках научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, проводимых, например, за счет бюджетных ассигнований по элементу вида расходов бюджетной классификации 241 «Научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы», или государственными (муниципальными) учреждениями за счет субсидий на выполнение государственного (муниципального) задания по элементу вида расходов бюджетной классификации 611 «Субсидии бюджетным

---

[2] ОКОФ применяется для целей бюджетного (бухгалтерского) учета организациями бюджетной сферы в случаях, предусмотренных федеральными стандартами, если иное не установлено уполномоченными органами государственного регулирования бухгалтерского учета.

учреждениям на финансовое обеспечение государственного (муниципального) задания на оказание государственных (муниципальных) услуг (выполнение работ)», критериям признания нематериальных активов, субъект учета подразделяет (условно) процесс создания актива на:

стадию научных исследований;

стадию опытно-конструкторских и технологических разработок.

1. Примерами исследовательской деятельности являются: деятельность, направленная на получение новых знаний; поиск альтернатив процессам, системам, услугам, материалам, устройствам, продуктам; поиск областей применения результатов исследований.

В случае получения положительных результатов научно-исследовательской деятельности в виде РИД, способного приносить при его использовании экономические выгоды и (или) полезный потенциал (полученный результат признан активом в соответствии с критериями признания активов согласно СГС «Концептуальные основы») в бухгалтерском учете признается объект нематериальных активов в сумме накопленных затрат на его создание – по дебету счета 0102XN320 «Увеличение стоимости научных исследований (научно-исследовательских разработок)» и кредиту счета 0106XN320 «Увеличение вложений в нематериальные активы – научные исследования (научно-исследовательские разработки)».

В случае если по результатам научно-исследовательских работ не получены положительные результаты научно-исследовательской деятельности в виде РИД (полученный результат не признан активом в соответствии с критериями признания активов согласно СГС «Концептуальные основы»), то произведенные субъектом учета расходы признаются расходами текущего финансового года – по дебету счета 040110172 «Доходы от операций с активами» и кредиту счета 0106XN420 «Уменьшение вложений в нематериальные активы – научные исследования (научно-исследовательские разработки)».

2. Стадия опытно-конструкторских и технологических разработок предполагает применение положительных результатов научных исследований (полученных новых знаний, уникальных изысканий) при планировании и проектировании производства новых или значительно улучшенных материалов, устройств, продуктов, процессов, систем или услуг до начала их производства.

Примерами деятельности по опытно-конструкторским и технологическим разработкам являются:

- проектирование, конструирование и тестирование опытных образцов и моделей перед началом производства или использования;
- проектирование инструментов, приспособлений, шаблонов, форм и штампов с использованием новых технологий;
- проектирование, строительство и эксплуатация опытной установки, масштаб которой не является экономически целесообразным для производства в коммерческих целях или использования для предоставления услуг;
- проектирование, конструирование и тестирование выбранных альтернативных решений новых или усовершенствованных материалов, устройств, продуктов, процессов, систем или услуг;
- проектирование, тестирование программного обеспечения и сервисов.

В случае если стадия проведения опытно-конструкторских работ является следующим неотъемлемым этапом в процессе создания актива (после завершения научно-исследовательских работ в рамках НИОКР), то расходы субъекта учета на его создание аккумулируются на соответствующих счетах аналитического учета счета 0106XR000 «Опытно-конструкторские и технологические разработки».

При получении положительных результатов опытно-конструкторских работ в бухгалтерском учете производится признание нематериального актива в сумме накопленных затрат на его создание – по дебету счета 0102XR320

«Увеличение стоимости опытно-конструкторских и технологических разработок»и кредиту счета 0106XR320 «Увеличение вложений в нематериальные активы – опытно-конструкторские и технологические разработки».

В случае если по результатам опытно-конструкторских и технологических работ не получены РИД, то произведенные затраты на проведение указанных работ признаются расходами текущего периода.

Объекты нематериальных активов, созданные собственными силами

Объект, являющийся результатом научных исследований (научно-исследовательских разработок), а также опытно-конструкторских и технологических разработок, проводимых собственными силами субъекта учета, подлежит признанию в качестве вложений в объекты нематериальных активов при соблюдении следующих условий, являющихся критериями признания нематериальных активов:

а) субъект учета намерен и имеет возможность (техническую и финансовую) завершить создание объекта нематериального актива, а также возможность его использовать;

б) получение будущих экономических выгод или полезного потенциала от использования объекта нематериальных активов, создаваемого собственными силами субъекта учета, документально обосновано;

в) возможно надежно оценить затраты, относящиеся к объекту нематериальных активов, понесенные в процессе его разработки.

Рассмотрим затраты на разработку интернет-сайта, созданного собственными силами – работниками учреждения.

Субъект учета может понести внутренние расходы на разработку и эксплуатацию собственного интернет-сайта для целей внутреннего и внешнего доступа.

Интернет-сайт, разработанный для внешнего доступа, может использоваться для различных целей, таких как распространение информации, информирование об услугах, запрос комментариев относительно проектов законов, продвижение и реклама услуг и продукции организации, предоставление электронной формы обслуживания и продажа услуг и продукции.

Интернет-сайт, созданный для внутреннего доступа, может использоваться с целью размещения внутренних регламентирующих документов организации и детальной информации о пользователях услуг, а также для поиска необходимой информации.

Затраты на покупку, подготовку и эксплуатацию оборудования (например, веб-серверы, промежуточные серверы, рабочие серверы и подключение к Интернету) не относят к затратам, формирующих первоначальную стоимость объекта нематериальных активов.

Кроме того, когда у организации бюджетной сферы возникают затраты на размещение интернет-сайта с использованием услуг провайдера Интернет связи, то такие затраты также признаются в качестве расходов текущего периода в момент их возникновения.

При разработке интернет-сайта работниками учреждения, исключительные права на него принадлежат учреждению как на результат интеллектуальной деятельности, созданный творческим трудом, при условии, что в трудовом или ином договоре с работниками, занятым разработкой интернет-сайта, не предусмотрено сохранение за ними исключительных прав (согласно статье 1295 Гражданского кодекса Российской Федерации).

При создании интернет-сайта работниками учреждения в первоначальную стоимость объекта нематериальных активов могут быть включены гонорары, выплачиваемые работникам за выполненную работу (если они предусмотрены), страховые взносы на указанные выплаты, а

также расходы на регистрацию доменного имени интернет-сайта, услуги хостинга и иные расходы, связанные с непосредственным созданием интернет-сайта.

В учетной политике субъекта учета целесообразно определить с учетом положений СГС «Нематериальные активы» и Приказа № 52н перечень расходов, включаемых при определении первоначальной стоимости объектов нематериальных активов, созданных собственными силами, а также определить на основании каких первичных учетных документов объекты нематериальных активов будут приниматься к бухгалтерскому учету.

Последующие затраты на доработку интернет-сайта, которые приведут к увеличению экономических выгод субъекта учета от его использования и (или) приведут к увеличению полезного потенциала актива (согласно СГС «Концептуальные основы»), увеличивают его первоначальную (балансовую) стоимость.

Объекты нематериальных активов в виде объектов культурного наследия

Определенные нематериальные активы характеризуются как имеющие историко-культурную ценность по причине их культурной, природной или исторической значимости. Примеры нематериальных активов, имеющих историко-культурную ценность, включают записанные материалы важных исторических событий и право использования портретов известного общественного лица, например, на почтовых марках или коллекционных монетах.

Нематериальные активы, имеющие историко-культурную ценность, как правило, обладают определенными характеристиками:

- культурная, природная, образовательная и историческая ценность не в полной мере отражена в оценке актива;

- наличие на законодательном уровне ограничений на выбытие активов путем продажи;

- стоимость активов увеличивается со временем;

- активы имеют неограниченный срок полезного использования.

Отдельные организации бюджетной сферы владеют нематериальными активами, имеющими историко-культурную ценность, которые были получены путем приобретения, пожертвований, конфискации и иными способами.

Нематериальные активы, имеющие культурную ценность, способные приносить экономические выгоды или полезный потенциал, отличающиеся от их культурно-исторической ценности (например, роялти, выплаченные организации за использование исторической записи), признаются и оцениваются в составе группы нефинансовых активов «Нематериальные активы» в порядке, установленном СГС «Нематериальные активы».

Права пользования объектами нематериальных активов (неисключительные права)

Отражение в учете учреждения операций, связанных с предоставлением (получением) прав пользования результатов интеллектуальной деятельности или средств индивидуализации, осуществляется на основании лицензионных договоров, договоров коммерческой концессии и других договоров, заключенных согласно законодательству Российской Федерации.

С 1 января 2021 года неисключительные права пользования на результаты интеллектуальной деятельности (права пользования на результаты интеллектуальной деятельности в соответствии с лицензионными договорами либо иными документами, подтверждающими существование права на результаты интеллектуальной деятельности), признаваемые в составе нефинансовых активов в соответствии с положениями СГС «Нематериальные активы» отражаются на соответствующих счетах аналитического учета счета 0 111 60 000 «Права пользования нематериальными активами»:

права пользования на результаты научных исследований (научно-исследовательских разработок) – на счете 0 111 6N 000 «Права пользования научными исследованиями (научно-исследовательскими разработками)»;

права пользования на результаты опытно-конструкторских и технологических работ – на счете 0 111 6R 000 «Права пользования опытно-конструкторскими и технологическими разработками»;

права пользования на программное обеспечение и базы данных – счет 0 111 6I 000 «Права пользования программным обеспечением и базами данных».

права пользования иными нематериальными активами – счет 0 111 6D 000 «Права пользования иными объектами интеллектуальной собственности».

В целях отражения прав пользования нематериальными активами (неисключительных прав на РИД) применяются следующие подстатьи КОСГУ:

для неисключительных прав с неопределенным сроком полезного использования – подстатьи 352 «Увеличение стоимости неисключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности с определенным сроком полезного использования» КОСГУ; 452 «Уменьшение стоимости неисключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности с определенным сроком полезного использования» КОСГУ;

для неисключительных прав с определенным сроком полезного использования – подстатьи 353 «Увеличение стоимости неисключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности с неопределенным сроком полезного использования» КОСГУ; 453 «Уменьшение стоимости неисключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности с неопределенным сроком полезного использования» КОСГУ.

Одновременно с этим, ***кассовые расходы на приобретение неисключительных прав пользования на РИД*** (прав пользования на РИД в

соответствии с лицензионными договорами либо иными документами, подтверждающими существование права пользования на РИД) подлежат отражению по подстатье 226 «Прочие работы, услуги» КОСГУ.

Срок полезного использования нематериальных активов в целях принятия объекта к бухгалтерскому учету и начисления амортизации определяется комиссией по поступлению и выбытию активов учреждения исходя из:

срока действия прав учреждения на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации и периода контроля над активом;

срока действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности согласно законодательству Российской Федерации;

ожидаемого срока использования актива, в течение которого учреждение предполагает использовать актив в деятельности, направленной на достижение целей создания учреждения, либо в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, получать экономические выгоды;

типичного жизненного цикла для актива и публичной информации об оценках сроков полезной службы аналогичных активов, которые используются аналогичным образом;

технологических, технических и других типов устаревания.

Срок полезной службы считается неопределенным, если анализ всех значимых факторов указывает на отсутствие предвидимого предела у периода, в течение которого от данного актива ожидается поступление экономических выгод (полезного потенциала).

Пример приобретения прав пользования по лицензионному договору. *Автономным учреждением по лицензионному соглашению приобретено право пользования программным продуктом – информационно-правовой системой сроком на 3 года (36 мес.) с ежемесячным обновлением – наполнением информационного ресурса правовыми документами (предоставлены закрытый ключ и сертификат). Стоимость по договору составила*

140 428 руб. Обязательство по приобретению лицензионного права за счет средств от приносящей доход деятельности. Оплата по лицензионному соглашению произведена единым платежом с лицевого счета учреждения. Обесценения прав пользования нематериальным активом не выявлено.

Услуги по обновлению программного продукта предоставляются в течение срока использования лицензиатом программного продукта с ежемесячным платежом в сумме 10 000 руб.

В бухгалтерском учете автономного учреждения (лицензиата) отражаются следующие бухгалтерские записи:

Содержание операции	Номер счета		Сумма, руб.
	по дебету	по кредиту	
1	2	3	4
Принятие к учету прав пользования нематериальными активами с определенным сроком полезного использования (неисключительных прав) при их приобретении	2 111 6I 352 «Права пользования программным обеспечением и базами данных»	2 302 26 730 «Увеличение кредиторской задолженности по прочим работам, услугам»,	140 428
Начисление амортизации на права пользования программным продуктом (140 428 руб. / 36 мес.)	2 109 XX 000 «Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг», 2 401 20 226 «Расходы по прочим работам, услугам»	2 104 6I 452 «Амортизация прав пользования нематериальными активами с определенным сроком полезного использования»	3 900,77
Принятие обязательства по оплате услуг с ежемесячным обновлением базы данных	2 109 XX 000 «Затраты на изготовление готовой продукции,	2 302 26 730 «Увеличение кредиторской задолженности по прочим работам, услугам»	10 000

	выполнение работ, услуг», 2 401 20 226 «Расходы по прочим работам, услугам»		

4. Оценка объектов нематериальных активов

Объекты нематериальных активов принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости в результате обменных, необменных операций или созданные собственными силами.

Формирование первоначальной стоимости объектов нематериальных активов, приобретенных в результате обменных операций

В соответствии с пунктом 11 СГС «Нематериальные активы» первоначальная стоимость объектов нематериальных активов, приобретенного в результате обменных операций, определяется в сумме фактически произведенных затрат с учетом действующего законодательства Российской Федерации по исчислению налога на добавленную стоимость (далее – НДС), которые признаются в бухгалтерском учете по дебету соответствующих счетов аналитического учета счета 0 106 XX 320 «Увеличение стоимости нематериальных активов» и включают элементы затрат:

цену приобретения в соответствии с договором (государственным (муниципальным) контрактом) об отчуждении (приобретении) права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации, в том числе таможенные пошлины, невозмещаемые суммы НДС (иного налога), за вычетом полученных скидок (вычетов, премий, льгот);

сумму любых фактических затрат, связанных с приобретением объекта нематериального актива, в том числе:

регистрационные сборы, государственные пошлины и другие аналогичные расходы, произведенные в связи с приобретением объекта нематериальных активов;

суммы вознаграждений, уплачиваемых посреднической организации, через которую приобретен объект нематериальных активов;

затраты на информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением объекта нематериальных активов;

иные затраты, непосредственно связанные с приобретением объекта нематериальных активов;

затраты, непосредственно относящиеся к подготовке объекта нематериального актива к предполагаемому использованию.

Пример № 1. *Бюджетное учреждение заключило договор на приобретение исключительных прав на использование промышленного образца. Стоимость приобретения по договору составила 150 000 рублей. Стоимость консультационных услуг сторонней организации составила 10 000 рублей. Сбор за выдачу свидетельства о регистрации права – 1 500 рублей.*

В бухгалтерском учете бюджетного учреждения формирование первоначальной стоимости объекта нематериальных активов отражается:

Содержание операции	Номер счета		Сумма, руб.
	по дебету	по кредиту	
1	2	3	4
Приобретение исключительных прав на использование промышленного образца	2 106 3R 320 «Увеличение вложений в нематериальные активы – опытно-конструкторские и технологические разработки»	2 302 32 730 «Увеличение кредиторской задолженности по приобретению нематериальных активов»	150 000

Оплата консультационных услуг сторонней организации	2 106 3R 320 «Увеличение вложений в нематериальные активы – опытно-конструкторские и технологические разработки»	2 302 26 730 «Увеличение кредиторской задолженности по прочим работам, услугам»	10 000
Оплата сбора за выдачу свидетельства о регистрации права	2 106 3R 320 «Увеличение вложений в нематериальные активы – опытно-конструкторские и технологические разработки»	2 303 05 730 «Увеличение кредиторской задолженности по прочим платежам в бюджет»	1 500
Признание объекта нематериальных активов в виде исключительных прав на промышленный образец	2 102 3R 320 «Увеличение стоимости опытно-конструкторских и технологических разработок»	2 106 3R 320 «Увеличение вложений в нематериальные активы – опытно-конструкторские и технологические разработки»	161 500

Формирование первоначальной стоимости объектов нематериальных активов, приобретенных в результате необменных операций

В целях обособления консолидируемых данных, поступление объектов имущества при необменных операциях (безвозмездном получении нематериальных активов) обособляется в зависимости от статуса передающей (принимающей) стороны и характера неденежных поступлений.

Первоначальной стоимостью объекта нематериальных активов, приобретенного в результате необменной операции, является его справедливая стоимость на дату приобретения, либо стоимость, отраженная в передаточных документах.

В случае если объект нематериальных активов, приобретенный путем необменной операции, не может быть оценен по справедливой стоимости и передаточные документы не содержат информации о его стоимости, его первоначальной стоимостью признается текущая оценочная стоимость, которая определяется согласно пункту 17 СГС «Нематериальные активы».

Объекты нематериальных активов, полученные субъектом учета от собственника (учредителя), иной организации бюджетной сферы подлежат признанию в бухгалтерском учете в оценке, определенной передающей стороной (собственником (учредителем) – по стоимости, отраженной в передаточных документах.

Принятие к бюджетному учету по первоначальной стоимости безвозмездно полученных нематериальных активов отражается по:

дебету соответствующих счетов аналитического учета счета 0102XX320 «Увеличение стоимости нематериальных активов – иного движимого имущества учреждения», и

кредиту счета 030404320 «Внутриведомственные расчеты по приобретению нематериальных активов», соответствующих счетов аналитического учета счета 04011019X «Доходы от безвозмездных неденежных поступлений в сектор государственного управления».

Формирование первоначальной стоимости объектов нематериальных активов, созданных собственными силами

Первоначальной стоимостью объекта нематериальных активов, созданного собственными силами, является сумма затрат, понесенных с момента, когда объект нематериальных активов впервые стал соответствовать критериям признания нематериальных активов, и включает все прямые затраты, необходимые для создания, производства и подготовки объекта нематериального актива к использованию по назначению, в том числе:

суммы, уплачиваемые за выполнение работ или оказание услуг при создании объекта нематериальных активов согласно договорам

(государственным (муниципальным) контрактам), в том числе по договорам авторского заказа (авторским договорам), договорам на выполнение опытно-конструкторских и технологических работ;

расходы на оплату труда сотрудников, непосредственно занятых в процессе создания объекта нематериальных активов или в выполнении опытно-конструкторских и технологических работ;

платежи, необходимые для регистрации прав на объекты нематериальных активов;

амортизация патентов и лицензий, использованных для создания объекта нематериальных активов;

расходы на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений, других основных средств и иного имущества, расходы на амортизацию основных средств и объекта нематериальных активов, использованных непосредственно при создании объекта нематериальных активов, первоначальная стоимость которого формируется;

иные расходы, непосредственно связанные с созданием объекта нематериальных активов и обеспечением условий для его использования в запланированных целях.

Пример № 2. *Бюджетное учреждение – получатель бюджетных средств создает нематериальный актив, который подлежит регистрации в соответствии с патентным законодательством Российской Федерации.*

Расходы (затраты) по его созданию состоят из:

стоимости работ сторонней организации – 200 000 рублей;

заработной платы сотрудникам – 500 000 рублей;

начисленных страховых взносов с заработной платы – 150 000 рублей;

стоимости израсходованных материалов – 50 000 рублей;

сбор за выдачу свидетельства о регистрации права – 1500 рублей.

В бухгалтерском учете бюджетного учреждения формирование первоначальной стоимости объекта нематериальных активов отражается:

Содержание операции	Номер счета		Сумма, руб.
	по дебету	по кредиту	
1	2	3	4
Отражены затраты за выполненные работы сторонней организации	1 106 3Х320	1 302 26 730	200 000
Начислена заработная плата	1 106 3Х 320	1 302 11 730	500 000
Начислены страховые взносы с заработной платы	1 106 3Х 320	1 302 13 730	150 000
Включена стоимость израсходованных материалов	1 106 3Х 320	1 105 36 440	50 000
Оплата сбора за выдачу свидетельства о регистрации права	1 106 3Х 320	1 302 26 730	1 500
Признание объекта нематериальных активов по первоначальной стоимости	1 102 3Х 320	1 106 3Х 320	901 500

Принятие к бухгалтерскому учету неучтенных объектов нематериальных активов, выявленных по результатам проведения проверок и (или) инвентаризации активов, отражается в корреспонденции с кредитом счета 040110199 «Прочие неденежные безвозмездные поступления».

5. Последующая оценка нематериальных активов

После признания в бухгалтерском учете актива в качестве объекта нематериального актива, его учет осуществляется по балансовой стоимости.

Балансовой стоимостью объекта нематериальных активов, учитываемого по амортизированной стоимости, является первоначальная стоимость актива с учетом ее изменений (на суммы накопленной амортизации и убытков от обесценения).

Изменение балансовой стоимости объекта нематериальных активов, учитываемого по справедливой стоимости, возможно, если указанное изменение предусмотрено СГС «Нематериальные активы» и другими нормативными актами в рамках законодательства Российской Федерации в случаях переоценки объектов нематериальных активов до справедливой стоимости, а также при их обесценении.

В соответствии с пунктом 25 СГС «Нематериальные активы» результат переоценки до справедливой стоимости, определяемой методом рыночных цен, отражается в бухгалтерском учете и раскрывается в бухгалтерской (финансовой) отчетности обособленно в составе финансового результата текущего периода.

Пример последующей оценки нематериального актива, учитываемого по справедливой стоимости.

Учреждение провело переоценку нематериального актива (иного движимого имущества учреждения) первоначальной стоимостью 800 000 руб. и начисленной амортизацией 200 000 руб. Коэффициент переоценки (отношение рыночной стоимости к первоначальной) – 1,3.

При применении данного коэффициента первоначальную стоимость нематериального актива необходимо увеличить на 240 000 руб. (800 000 руб. х 1,3 – 800 000 руб.), а сумму начисленной амортизации – на 60 000 руб. (200 000 руб. х 1,3 – 200 000 руб.).

6. Амортизация нематериальных активов

Стоимость объекта нематериального актива переносится на расходы (на уменьшение финансового результата) посредством начисления амортизации в течение срока его полезного использования.

Амортизации подлежат только нематериальные активы с определенным сроком полезного использования.

Метод амортизации отражает предполагаемый способ получения будущих экономических выгод или полезного потенциала, заключенного в активе.

Начисление амортизации по объекту нематериальных активов производится в соответствии с учетной политикой субъекта учета одним из следующих методов:

линейным методом;

методом уменьшаемого остатка;

пропорционально объему продукции.

Сумма амортизации за каждый период признается в составе расходов текущего периода (относится на уменьшение финансового результата).

Амортизация объекта нематериального актива в соответствии с пунктами 28 и 29 СГС «Нематериальные активы» начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия его к бухгалтерскому учету и прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем прекращения признания объекта нематериального актива (выбытия его из бухгалтерского учета), или с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором остаточная стоимость объекта нематериальных активов стала равна нулю.

Начисление амортизации объекта нематериальных активов не приостанавливается в случаях, когда объект нематериальных активов не используется, либо удерживается для отчуждения не в пользу организаций бюджетной сферы, за исключением случая, когда остаточная стоимость объекта нематериальных активов стала равна нулю.

Пример № 1. Субъект учета приобретает исключительные права – патент на формулу вакцины у сторонней организации для обеспечения возможности проведения субъектом учета бесплатной вакцинации

населения. От вакцины, защищенной патентом, ожидается, что она послужит источником возможности полезного использования, по меньшей мере, 15 лет. Субъект учета готов принять обязательство от сторонней организации приобрести этот патент через 5 лет за 60 % от справедливой стоимости патента на дату покупки, и субъект учета намеревается продать патент через 5 лет.

Принимая во внимание условие примера, патент будет амортизироваться в течение пятилетнего срока его полезного использования субъектом учета, а также тестироваться на предмет обесценения.

Пример № 2. Патент имеет неопределенный срок полезного использования. Субъект учета приобретает актив в виде патента на формулу вакцины, у сторонней организации для обеспечения возможности проведения субъектом учета бесплатной вакцинации населения. Ожидается, что формулу необходимо незначительно модифицировать каждые 10 лет для сохранения ее эффективности. Имеются доказательства, подтверждающие постоянное обновление патента. Договор со сторонней организацией предусматривает условия непрерывного поддержания этой организацией эффективности формулы, и существуют доказательства, подтверждающие эту ее способность. Ожидается, что расходы на обновление патента и сохранение эффективности формулы будут незначительными, и эта организация оплатит их в момент возникновения.

Анализ жизненного цикла продукта, демографических и экологических тенденций предоставляет доказательства того, что патент будет обеспечивать субъекту учета возможность полезного использования через осуществление программы вакцинации в течение неопределенного периода. Соответственно, патент будет учитываться как имеющий неопределенный срок полезного использования. Вследствие этого патент не будет амортизироваться, пока срок его полезного использования не будет определен как конечный. Патент будет тестироваться на предмет обесценения.

С 1 января 2021 года в соответствии с пунктом 33 СГС «Нематериальные активы» амортизация объектов нематериальных активов начисляется с учетом следующих положений:

а) на объекты нематериальных активов стоимостью свыше 100 000 рублей амортизация начисляется в соответствии с нормами амортизации согласно применяемому методу амортизации;

б) на объекты нематериальных активов стоимостью до 100 000 рублей включительно амортизация начисляется в размере 100% первоначальной стоимости при признании объекта в составе группы нематериальных активов.

Пример № 3. Первоначальная стоимость нематериального актива составляет 500 000 рублей. Срок действия патента – 5 лет. Годовая норма амортизации – 20%. Годовая сумма амортизации – 100 000 рублей, ежемесячная – 8333,33 рублей (100 000 рублей / 12).

Через три года с даты подачи заявки учреждение продлило срок патента еще на два года.

Остаточная стоимость нематериального актива к этому времени составит 200 000 руб., новый срок патента – четыре года. Новая годовая норма амортизации – 25%. Годовая сумма амортизации составит 50 000 рублей (200 000 рублей х 0,25), ежемесячная – 4166,66 рублей (50 000 рублей / 12).

7. Реклассификация объектов нематериальных активов и прав пользования нематериальными активами

Операции по реклассификации объектов нематериальных активов, прав пользования нематериальными активами в бухгалтерском учете отражаются перспективно как изменение оценочных значений.

При переводе объектов учета, например, из подгруппы «Права пользования нематериальными активами с неопределенным сроком полезного использования» в подгруппу «Права пользования нематериальными активами

с определенным сроком полезного использования» в бухгалтерском учете производится следующая бухгалтерская запись:

по дебету счета 01116Х*352* «Права пользования нематериальными активами с определенным сроком полезного использования»,

кредиту счета 01116Х*353* «Права пользования нематериальными активами с неопределенным сроком полезного использования».

8. Обесценение нематериальных активов

В соответствии с пунктом 37 СГС «Нематериальные активы» для определения признаков обесценения объекта нематериальных активов субъектом учета применяются положения федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Обесценение активов», утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 декабря 2016 г. № 259н (далее – СГС «Обесценение активов»).

Для отражения в бухгалтерском учете сумм накопленных убытков предусмотрен счет 0 114 00 000 «Обесценение нефинансовых активов».

Выявление признаков обесценения актива осуществляется субъектом учета в рамках годовой инвентаризации активов и обязательств. В случае выявления признаков обесценения, указанных в пунктах 7 – 9 СГС «Обесценение активов», субъектом учета принимается решение о необходимости определения справедливой стоимости объекта.

В соответствии с пунктом 23 СГС «Нематериальные активы» суммы накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения объектов нематериальных активов отражаются в бухгалтерском учете обособленно.

Например. Казенное учреждение проводит инвентаризацию нематериальных активов. В ходе инвентаризации рассматривается вопрос об обесценении объекта нематериальных активов (исключительных прав на программное обеспечение и базы данных).

Нематериальный актив должен быть обесценен на сумму, равную разнице между остаточной стоимостью и справедливой стоимостью:

20000 рублей – 15000 рублей =5000 рублей.

Содержание операции	Номер счета		Сумма, руб.
	по дебету	по кредиту	
1	2	3	4
Начислен убыток от обесценения объекта нематериальных активов с определенным сроком полезного использования	1 401 20 274 «Убытки от обесценения активов»	1 114 3I 422 «Уменьшение стоимости программного обеспечения и баз данных с определенным сроком полезного использования – иного движимого имущества учреждения»	5000

Следует обратить внимание, что с 1 января 2021 г. для учета операций по обесценению прав пользования нематериальными активами, связанных со снижением их ценности, предусмотрены счета:

0 114 6*X* ***452*** «Обесценение прав пользования нематериальными активами с определенным сроком полезного использования»;

0 114 6*X* ***453*** «Обесценение прав пользования нематериальными активами с неопределенным сроком полезного использования».

9. Прекращение признания нематериальных активов, прав пользования объектами нематериальных активов

Признание объекта нематериальных активов в бухгалтерском учете в качестве актива прекращается в случае выбытия объекта имущества в случаях, предусмотренных пунктом 39 СГС «Нематериальные активы».

Пример № 1. В связи с окончанием срока действия патента на изобретение в бухгалтерском учете прекращается его признание.

Первоначальная стоимость патента на изобретение составила 150 000 рублей, сумма накопленной амортизации равна 100%-й балансовой стоимости.

Содержание операции	Номер счета		Сумма, руб.
	по дебету	по кредиту	
1	2	3	4
Уменьшение балансовой стоимости объекта нематериального актива на сумму накопленной амортизации	0 104 3R 420 «Уменьшение за счет амортизации стоимости нематериальных активов – опытно-конструкторских и технологических разработок»	0 102 3R 420 «Уменьшение стоимости опытно-конструкторских и технологических разработок»	150 000

Пример № 2. В связи с окончанием срока действия лицензионного соглашения о предоставлении неисключительных прав на программное обеспечение в бухгалтерском учете прекращается признание прав пользования программным обеспечением. Первоначальная стоимость лицензионного соглашения составила 50 000 рублей, сумма накопленной амортизации равна 100%-й балансовой стоимости.

Содержание операции	Номер счета		Сумма, руб.
	по дебету	по кредиту	
1	2	3	4
Уменьшение балансовой стоимости прав пользования программным обеспечением	0 104 6I 452 «Уменьшение за счет амортизации стоимости нематериальных активов – опытно-конструкторских и технологических разработок»	0 111 6I 452 «Уменьшение стоимости программного обеспечения и баз данных»	50 000

При принятии решения об отражении выбытия с бухгалтерского учета объекта нематериальных активов субъектом учета комиссия по поступлению и выбытию активов субъекта учета руководствуется следующими критериями прекращения признания объектов нематериальных активов:

субъект учета передал все существенные операционные риски и выгоды, связанные с распоряжением (владением, пользованием) активом, отраженным в учете в составе группы нематериальных активов;

субъект учета больше не участвует ни в распоряжении выбывшим объектом нематериальных активов в той степени, которая определяется предоставленными правами при признании объекта нематериальных активов, ни в осуществлении его реального использования;

величина дохода (расхода) от выбытия объекта нематериальных активов может быть надежно оценена;

прогнозируемые к получению экономические выгоды или полезный потенциал, связанные с объектом нематериальных активов, а также понесенные или ожидаемые затраты, связанные с операцией с объектом нематериальных активов, могут быть надежно оценены.

В целях выявления объектов нематериальных активов, которые в ходе владения (пользования) перестали соответствовать критериям признания активов, комиссия по поступлению и выбытию активов при проведении инвентаризации, проводимой как в целях формирования годовой отчетности (по иным обязательствам основаниям), так и по иным основаниям, составляет Инвентаризационную опись (ф. 0504087), в которой согласно Приказу № 52н указывается статус объекта учета нематериальных активов и его целевая функция, определяющие его текущее состояние.

Комиссия по поступлению и выбытию активов составляет Акт о списании объектов нефинансовых активов (ф. 0504104), в котором должно быть основание для принятия решения о прекращении использования объекта нематериальных активов. Такое решение также может принять

инвентаризационная комиссия, о чем составляется Акт о результатах инвентаризации (ф. 0504835), который служит основанием для выбытия нематериального актива с балансового учета. На основании принятых комиссией решений бухгалтерией составляется Бухгалтерская справка (ф. 0504833), в которой отражаются бухгалтерские записи по выбытию нематериальных активов с балансового учета.

10. Раскрытие информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности

Информация об объектах нематериальных активов подлежит обязательному раскрытию в бухгалтерской (финансовой) отчетности субъекта учета согласно пунктам 44 – 48 СГС «Нематериальные активы».

11. Первое применение СГС «Нематериальные активы» и переходные положения

Объекты бухгалтерского учета, подлежащие отражению согласно СГС «Нематериальные активы» в бухгалтерском учете на соответствующих балансовых счетах, ранее не признававшиеся в составе нематериальных активов и (или) отраженные на забалансовом учете, признаются в составе группы нефинансовых активов «Нематериальные активы» по их справедливой стоимости.

В случае если объекты нематериальных активов, ранее не признававшиеся в составе нематериальных активов и (или) отраженные на забалансовом учете, не могут быть оценены по справедливой стоимости – стоимостные оценки по каким-либо причинам недоступны (при этом приобретение аналогичных активов в обозримом будущем не планируется), то в целях обеспечения непрерывного ведения бухгалтерского учета и полноты отражения в бухгалтерском учете свершившихся фактов хозяйственной деятельности первоначальная стоимость таких объектов бухгалтерского учета признается в условной оценке – один объект, один рубль.

Признание объектов бухгалтерского учета, ранее не признававшихся в составе нематериальных активов и (или) отраженных на забалансовом учете, в составе группы нефинансовых активов «Нематериальные активы» (согласно СГС «Нематериальные активы») осуществляется операциями 2021 года по результатам инвентаризации, проводимой в целях выявления таких объектов бухгалтерского учета.

Расходы на приобретение неисключительных прав, ранее признаваемые на счете 040150000 «Расходы будущих периодов», срок полезного использования которых на 1 января 2021 г. составляет менее 12 месяцев, относятся на финансовый результат первым рабочим днем года применения СГС «Нематериальные активы». Указанные расходы не формируют стоимость объекта учета – прав пользования нематериальными активами в соответствии с СГС «Нематериальные активы».

При первом применении СГС «Нематериальные активы» финансовый результат формируется:

от признания нематериальных активов, ранее не отраженных в бухгалтерском учете;

от пересмотра балансовой стоимости нематериальных активов.

При этом финансовый результат отражается субъектом учета в качестве корректировки начального сальдо финансового результата прошлых отчетных периодов в том периоде, в котором произошло первоначальное признание объектов нематериальных активов.

Результаты корректировки однократно раскрываются в годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности обособленно от иной информации.

При первоначальном признании объектов нематериальных активов в соответствии СГС «Нематериальные активы», также подлежат признанию любые накопленные убытки от обесценения, связанные с этими объектами, так, как если бы положения СГС «Нематериальные активы» применялись всегда.

Пересчет сравнительной информации не требуется.